



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10825.720559/2018-47
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1003-000.873 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária
Sessão de 06 de agosto de 2019
Recorrente MARIA LOREN COMÉRCIO DE COSMÉTICOS E SERVIÇOS LTDA.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA (IRPJ)

Período de apuração: 01/01/2012 a 31/12/2014

DECADÊNCIA PARCIAL. PRÁTICA DE DOLO, FRAUDE OU SONEGAÇÃO FISCAL.

A ocorrência de dolo, fraude ou simulação concretizam a exceção do art. 150, § 4º do CTN, remetendo a observância do prazo decadencial a partir do primeiro dia do exercício seguinte aquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, conforme dicção do art. 173, I do CTN.

QUALIFICAÇÃO DA MULTA DE OFÍCIO APLICADA. PERCENTUAL DE 150%. HIPÓTESES DE DOLO, FRAUDE OU SONEGAÇÃO.

Se o contribuinte, com o objetivo de reduzir o montante do tributo devido, incorre na prática de sonegação/fraude, é correta a aplicação multa de ofício qualificada.

APLICAÇÃO DA SÚMULA CARF Nº 34.

Nos lançamentos em que se apura omissão de receita ou rendimentos, decorrente de depósitos bancários de origem não comprovada, é cabível a qualificação da multa de ofício, quando constatada a movimentação de recursos em contas bancárias de interpostas pessoas.

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. INFRAÇÃO DE LEI OU CONTRATO SOCIAL. SÓCIOS ADMINISTRADORES.

São pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos, os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado, nos termos do art. 135 do CTN.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. ART. 124 DO CTN.

O interesse comum na situação que constituiu o fato gerador da obrigação tributária principal norteia a hipótese de responsabilização solidária incrustada no art. 124, inciso I do CTN.

LANÇAMENTOS REFLEXOS.

Aplicam-se às contribuições sociais reflexas, no que couber, os mesmos fundamentos aplicados ao IRPJ, haja vista a inexistência de matéria específica, de fato e de direito a ser examinada em relação a eles.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em negar provimento ao recurso, vencida a conselheira Bárbara Santos Guedes que deu provimento parcial apenas para reduzir o percentual da multa de ofício de 150% para 75%.

(documento assinado digitalmente)

Carmen Ferreira Saraiva - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Carmen Ferreira Saraiva (Presidente), Bárbara Santos Guedes, Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça e Wilson Kazumi Nakayama.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário contra acórdão de nº 06-65.021, proferido pela 7ª Turma da DRJ/CTA, que julgou parcialmente procedente a manifestação de inconformidade apresentada pela Recorrente.

Inicialmente, de acordo com pesquisas junto ao órgão de registro JUCESP – Junta Comercial do Estado de São Paulo, feitas pelos auditores fiscais, a Recorrente tinha por sócios-administradores nos anos-calendário de 2012 a 2014: LOREDANNE APARECIDA PINTO – CPF 135.056.578-40 (Sócio-Administrador, capital R\$ 35.000,00) e MARIA ROMANOSKI ISRAEL – CPF nº 005.585.688-82 (Sócio-Administrador, capital R\$ 15.000,00).

Pois bem! Conforme se infere dos autos, a Recorrente foi excluída dos Simples mediante o Ato Declaratório Executivo nº 213/2011 com efeitos a partir de 01/01/2012, devido a não apresentação do Livro Caixa, passando, assim, a estar submetida às normas de tributação das empresas em geral.

Afinal, a não apresentação do Livro Caixa não permite a identificação da movimentação financeira, inclusive bancária, desautoriza a opção pelo regime simplificado, sendo este motivo suficiente para exclusão de ofício da contribuinte do Simples Nacional a partir do próprio mês em que incorrido, de acordo com a legislação que rege a matéria (Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006 e Resolução CGSN nº 94, de 29 de novembro de 2011).

Em face do exposto, foi elaborada Representação Fiscal para a implementação da exclusão da contribuinte do Simples Nacional, com efeitos a partir de primeiro de janeiro de 2012 (01/01/2012), nos termos do inciso VIII, do art. 29 da Lei n.º Lei Complementar n.º 123, de 14 de dezembro de 2006.

Portanto, como a Recorrente, após regular intimação, não comprovou a origem de seus depósitos bancários, estes foram considerados por presunção legal, conforme apurado em diligências junto a terceiros, nos termos art. 42 da Lei n.º 9.430/16.

Destarte, excluída do Simples Nacional e não tendo apresentado escrituração contábil e/ou livro caixa, impôs-se a incidência dos tributos e contribuições, de que trata o parágrafo anterior na forma do lucro arbitrado, nos termos dos artigos 529, 530 e incisos, mediante aplicação do percentual de que trata o artigo 532 combinado com o artigo 519, à falta de cumprimento das obrigações acessórias previstas nos artigos 251, 527 e seus parágrafos únicos, todos do Decreto n.º 3000/1999 (RIR/99).

Destaque-se que a base de cálculo da incidência tributária na forma dos dois parágrafos anteriores foi o montante dos créditos bancários não comprovados e/ou a receita bruta declarada ao simples, o que for maior. Foi também arbitrado o lucro com base na receita da atividade declarada em DASN – Declaração Anual do Simples Nacional.

Em tempo, os valores informados em DASN foram considerados e, portanto, deduzidos dos tributos apurados (IRPJ, PIS, COFINS e CSLL). Excluiu-se, ainda, do total de créditos apurados a receita que a pessoa jurídica já havia informado na sua Declaração Anual do Simples Nacional (planilha e consultas ao sistema constante nos autos.).

Consta ainda, no TVF, que os sócios administradores Loredanne Aparecida Pinto (CPF n.º 135.056.578-40;) e Maria Romanoski Israel (CPF n.º 005.585.688-82.) incorreram na prática de atos com infração à lei, nos termos do art. 135, III do CTN. Em razão da constatação das condutas de omissão de receitas, declaração e recolhimento de tributos e contribuições inferiores às devidas. Por tal comportamento, tais pessoas foram autuadas para responder pessoalmente pelo crédito tributário apurado:

(...)

“Ainda, tendo em conta que a informação em DASN (Declaração Anual do Simples Nacional) de receita bruta não considerou o valor correspondente às receitas omitidas e, como consequência, a apuração, declaração e recolhimento de tributos e contribuições em importâncias inferiores às devidas, constituem a prática de atos com infração de lei, serão arroladas como pessoalmente responsáveis pelo crédito tributário constituído por Auto de Infração as pessoas físicas acima identificadas, ao amparo do que dispõe o Artigo 135, inciso III, da Lei n.º 5.172/66- CTN (...)

Estes administradores praticaram atos com infração de lei, relativamente à omissão de receita correspondente a recursos creditados em contas de depósitos mantidas em nome de terceiro, não contabilizados, tornando-se responsáveis solidários pelo crédito tributário apurado junto à empresa individual Maria Loren Comércio de Cosméticos e Serviços Ltda., correspondente aos anos-calendário de 2012 a 2014”.

Ademais, foi arrolado como responsável solidário o Sr. Aristides Israel, visto ser procurador da Sra. Maria por instrumento público, com "amplos e ilimitados poderes" caracterizando a movimentação de recursos financeiros em contas bancárias mantidas em nome

de outra pessoa (interposição de pessoa), revelando o interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal, nos termos do inciso I do art. 124 do CTN.

Por fim, devido à omissão caracterizada por depósitos bancários mantida em nome de terceiro cuja origem não foi comprovada, houve a aplicação da multa prevista no inciso II do art. 957 do Decreto nº 3.000/99- RIR, nos termos dos autos de infração.

Desta forma, foram lavrados autos de Autos de Infração de IRPJ e reflexos (CSLL, PIS e COFINS), relativamente aos anos calendários 2012 a 2014, perfazendo a exigência do montante de R\$ 19.884,38.

Cientificados, a empresa e os responsáveis solidários apresentaram impugnação com as seguintes alegações:

a) Decadência de parte do crédito tributário: como a lavratura do auto de infração deu-se em 12 de março de 2018, é de se concluir que os créditos referentes aos fatos geradores ocorridos no período de 01/2012 até 11/03/2013 encontram-se fulminados pela decadência, haja vista que tais valores foram constituídos após 5 anos, nos termos do inciso I, do art. 173 do CTN;

b) Não aplicação da multa qualificada: que a aplicação da referida multa no percentual de 150% somente se justificaria nas situações em que haja descrição e incontestada comprovação da ação ou omissão dolosa, com evidente intuito de sonegação, fraude ou conluio, como definido nos art. 71 a 73 da Lei nº 4.502/64, fato este não demonstrado no caso;

c) Exclusão da condição de responsáveis solidários em relação à pessoa jurídica das pessoas físicas de Aristides Israel, Loredanne Aparecida Pinto e Maria Romanoski Israel: é indevida a responsabilidade com base no art. 135 do CTN, para as pessoas de Loredanne e de Maria, conforme aplicada pelo Fisco e que não ficou demonstrado de forma clara e congruente o interesse comum para a configuração da responsabilidade, nem tampouco a responsabilidade atribuída à pessoa de Aristides Israel, nos termos do inciso I do art. 124 do CTN;

d) Por fim, requereram o cancelamento dos autos de infrações e o afastamento da responsabilidade solidária atribuída as pessoas físicas constantes dos autos.

Há se destacar que, às fls. 5572 a 5587, constou o Termo de Transferência de Crédito Tributário, datado de 18/04/2018, no qual informa que a parte não contestada das atuações foram transferidas para o processo nº 10882-721.151/2018-16.

Por sua vez, 7ª Turma da DRJ/CTA, ao apreciar a impugnação aos autos de infração, entendeu por bem, por unanimidade de votos, julgar procedente em parte a impugnação para: a) cancelar o lançamento referente ao período de apuração (PA) do primeiro, segundo e terceiro trimestre de 2012 do IRPJ e da CSLL, assim como o lançamento do PIS e da Cofins referentes aos PAs dos meses de janeiro a novembro de 2012; b) manter o lançamento dos demais PAs e suas respectivas multas qualificadas; e as responsabilizações solidárias das pessoas arroladas no procedimento fiscal.

A ementa da decisão segue transcrita:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA – IRPJ

Período de apuração: 01/01/2012 a 31/12/2014

DECADÊNCIA. OCORRÊNCIA PARCIAL. PRÁTICA DE DOLO E FRAUDE. INÍCIO DA CONTAGEM DO PRAZO DECADENCIAL. REGRA DO ART 173, I, DO CTN.

O prazo decadencial para os créditos tributários sujeitos ao regime de lançamento por homologação, nos casos de dolo e fraude, é o estabelecido no artigo 173, inciso I, do CTN, com início no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. FRAUDE. SONEGAÇÃO.

A multa de ofício qualificada de 150% é aplicável quando caracterizada a prática de sonegação/fraude com o objetivo de reduzir o montante das contribuições devidas.

SOLIDARIEDADE. INTERESSE COMUM. RESPONSABILIDADE DE TERCEIROS. ATOS ILÍCITOS.

A responsabilidade tributária solidária a que se refere o inciso I do art. 124 do CTN decorre de interesse comum da pessoa responsabilizada na situação vinculada ao fato jurídico tributário, que pode ser tanto o ato lícito que gerou a obrigação tributária como o ilícito que a desfigurou.

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. INFRAÇÃO DE LEI OU CONTRATO SOCIAL. SÓCIOS ADMINISTRADORES.

São pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos, os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado.

Manifestação de Inconformidade Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Cientificada da decisão da DRJ, a Recorrente apresentou Recurso Voluntário reproduzindo as razões já expostas por ocasião da interposição da impugnação aos autos de infração.

É, em síntese, o relatório dos fatos.

Voto

Conselheira Maurítânia Elvira de Sousa Mendonça, Relatora.

O recurso voluntário apresentado pela Recorrente atende aos requisitos de admissibilidade previstos nas normas de regência, em especial no Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972. Assim, dele tomo conhecimento.

Como a Recorrente não apresentou novas provas ou razões de defesa perante a segunda instância, sobre a matéria tributável lançada (principal - omissão de receitas - acrescidos juros e multa, multa de ofício qualificada e responsabilidade solidária das pessoas físicas arroladas), **transcrevo a decisão de primeira instância sobre essa questão em discussão, com base no § 3º do artigo 57 do RICARF**, nos seguintes termos:

“Inicialmente é de se consignar que após a transferência da parte não contestada dos créditos tributários apurados nos autos de infração, tem-se que restou no presente processo para julgamento os seguintes pontos:

- todos os valores (principal, multa e juros) contidos nas competências de 01/2012 a 03/2013;

- o acréscimo no valor da multa de ofício no percentual de 75%; - Responsabilidade Solidária das pessoas físicas arroladas.

Diante do descrito passo a analisar os argumentos contestados pela defesa no presente processo.

Da alegação de decadência

Quanto à alegação de decadência do lançamento com base no artigo 173, I, do CTN, verifica-se que é parcialmente procedente. Em razão da ocorrência do dolo e fraude, no presente caso, realmente, se aplica o art. 173, I, do CTN, em vez do art.150, §4º, do CTN.

Conforme transcrição do art.173, I, do CTN, o dispositivo reza que a contagem do prazo decadencial é do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado:

Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado

O vencimento do IRPJ e da CSLL pelo regime do lucro arbitrado ocorre ao final do mês seguinte ao do fato gerador trimestral, com base no artigo 1º e 5º da Lei 9.430/96. Assim, o primeiro dia seguinte em que o lançamento poderia ter sido realizado para fatos geradores do primeiro, segundo e terceiro trimestre de 2012 seria dia 1º de janeiro de 2013. Porém, como a ciência da notificação ocorreu apenas em 16/03/2018, o lançamento referente a esses trimestres estão de fato decaídos.

Já o fato gerador do quarto trimestre de 2012, tem o vencimento de IRPJ e CSLL, somente ao final do janeiro de 2013, e, assim, o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado é o dia 1º de janeiro de 2014, e, portanto, não está decaído. Com mais razão, ainda, para os fatos geradores de 2013 e 2014.

Passemos agora para análise da decadência do Pis e da Cofins.

O vencimento dessas contribuições é no vigésimo quinto dia do mês subsequente ao do fato gerador que é mensal. Assim, o primeiro dia seguinte em que o lançamento poderia ter sido realizado para fatos geradores de janeiro a novembro de 2012 seria dia 1º de

janeiro de 2013. Porém, como a ciência da notificação ocorreu apenas em 16/03/2018, o lançamento referente a todos esses meses estão de fato decaídos.

Já o fato gerador do mês de dezembro de 2012, tem o vencimento do PIS e da COFINS, somente no dia 25 de janeiro de 2013, e, assim, o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado é o dia 1º de janeiro de 2014, e, portanto, não está decaído. Com muito mais razão, ainda, para os fatos geradores de 2013 e 2014.

Da qualificação da multa

Os impugnantes alegam que a multa aplicada não guardou nenhum critério, pois ora se aplica o percentual de 75% ora de 150%, situação que confirma a necessidade de redução para o mínimo legal de 75%.

Analisando o contido no TVF, observa-se que para os depósitos bancários com a sua origem não comprovada a multa aplicada foi de 150%, uma vez que a empresa mantinha em nome de terceiros recursos não contabilizados o que caracteriza uso de expediente fraudulento. Já a multa de ofício no percentual de 75 % não leva em conta se houve ou não fraude ou sonegação, pois a penalização levou somente a falta de recolhimento dos tributos apurados em procedimento de ofício. Deste modo, justificou-se o critério diferenciado na aplicação dos percentuais de multa.

Quanto à alegação de que não se pode aplicar multa qualificada quando se apura tributos pela sistemática do lucro arbitrado, está equivocado o entendimento dos impugnantes.

A apuração das bases de cálculo das exações por esta sistemática é aplicada quando a escrituração contábil não é apresentada, autoriza a adoção *ex officio* do regime de tributação pelo lucro arbitrado.

Tal fato, porém não pode ser confundido com a multa que lhe é aplicada. A primeira tem a função de apurar o valor devido do tributo, enquanto a segunda tem a função de verificar qual a multa apropriada ao caso, que diga-se, não leva em conta qual a sistemática utilizada para apurar os tributos (lucro real, arbitrado, estimativa), mas sim o intuito de sonegar.

O percentual de 150% deve ser aplicado nos casos previstos nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64, ou seja, o intuito de sonegação, fraude ou conluio, devendo para tanto serem observadas as definições dos indigitados dispositivos:

Art. 71. Sonegação é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária:

I - da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais;

II - das condições pessoais de contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária principal ou o crédito tributário correspondente.

Art. 72. Fraude é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou a excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido, ou a evitar ou diferir o seu pagamento.

Art. 73. Conluio é o ajuste doloso entre duas ou mais pessoas naturais ou jurídicas, visando qualquer dos efeitos referidos no artigo 71 e 72. (Grifou-se)

A multa qualificada deve ser efetuada quando a Autoridade Fiscal identificar e comprovar a ocorrência de sonegação e/ou fraude. E apenas pode ser considerado

sonegação ou fraude, para essa finalidade, aquilo que esteja em conformidade com o modelo arquetípico estabelecido pelos artigos 71 e 72 da referida Lei nº 4.502/64.

A empresa, conforme demonstrado ao longo dos autos, agindo de forma consciente, deliberada e reiterada, movimentou recursos financeiros em contas bancárias mantidas em nome de outra pessoa (interposição de pessoas), acrescido ainda pelo fato de não os contabilizá-los, não os declará-los e muito menos recolher os tributos relativos as omissões.

Assim as condutas descritas se enquadram perfeitamente na definição legal disposta nos arts. 71 a 73 da Lei nº 4.502/64, o que atrai a incidência da multa prevista no art. 44, inciso I, e §1º da Lei nº 9.430/96, no percentual de 150%. Por tudo isso, justifica-se plenamente a imposição da multa de ofício qualificada sobre o valor de principal dos tributos apurados pela Fiscalização.

Da sujeição passiva solidária

É certo que, para que a Fiscalização possa promover a responsabilização solidária nos termos do art. 135 do CTN, necessária se faz a prova cabal de que os mesmos agiram com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos.

No caso sob exame, a Fiscalização concluiu que os atos praticados pelos Administradores da empresa (Loredanne Aparecida Pinto e Maria Romanoski Israel) foram praticados com infração da lei, pois como já visto neste voto, omitiram receita por meio de contas bancárias mantidas em nome de terceiros, o que atrai, indubitavelmente, a aplicação do inciso III do art. 135 do CTN.

"Art. 135 - São pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatuto:

(...)

III - os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado.

Afinal, é inadmissível cogitar que os fatos narrados no presente caso, que retrata inúmeros depósitos bancários, envolvendo valores significativos, pudessem passar à margem do conhecimento de seus dirigentes.

Em relação ao responsável solidário Sr. Aristides Israel, consta do TVF, que era procurador da Sra. Maria por instrumento público, com "amplos, gerais e ilimitados poderes" para representá-la, podendo movimentar sem restrição os valores contidos em contas bancárias, conforme trecho abaixo:

... podendo abrir, movimentar e encerrar contas corrente ou de poupança, aí depositar e retirar dinheiro, emitir, assinar, endossar, sacar e descontar cheques, saques, ordens e retiradas, requisitar saldos, extratos e talões de cheques, solicitar e retirar cartões magnéticos,...

O que resta demonstrado é que o Sr. Aristides Israel podia utilizar as contas bancárias em nome da Sra. Maria para movimentar recursos à margem da tributação, o que o torna responsável solidário com o débito constituído, nos termos do inciso I do art. 124 do CTN.

" Art. 124. São solidariamente obrigadas:

I - as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal;"

Os impugnantes alegam que somente poderia ser caracterizada a responsabilidade prevista nos art. 135 e inciso I do art. 124, ambos do CTN, na hipótese de que houvesse sido demonstrado o interesse comum dos responsáveis no fato gerador.

Em relação ao art. 135 do CTN, basta que haja infração da lei ou do seu contrato social (uma vez que este não prevê, e nem poderia, a omissão de rendimentos) para ficar plenamente caracterizada a responsabilidade pessoal dos administradores, não necessitando para tanto a demonstração do interesse comum, como descrito no inciso I do art. 124 do CTN, apesar de que em algumas situações podem estar presentes os elementos de ambas as responsabilidades.

Por outro lado, na hipótese de caracterização da responsabilidade prevista no inciso I do art. 124 do CTN, deve se demonstrar que o interesse comum do responsável ocorre no fato ou na relação jurídica vinculada ao fato gerador do tributo. Sendo responsável solidário tanto quem atua de forma direta, realizando individual ou conjuntamente com outras pessoas atos que resultam na situação que constitui o fato gerador, como o que esteja em relação ativa com o ato, fato ou negócio que deu origem ao fato jurídico tributário mediante cometimento de atos ilícitos que o manipularam. Mesmo nesta última hipótese está configurada a situação que constitui o fato gerador, ainda que de forma indireta.

Nestes termos é o que consta do Parecer Normativo COSIT/RFB n.º 04, de 10 de dezembro de 2018, conforme trechos transcritos abaixo:

14. Para se chegar a essa conclusão, deve-se levar em conta que a interpretação do inciso I do art. 124 do CTN não pode estar dissociada do princípio da capacidade contributiva contida no § 1º do art. 145 da Constituição Federal (CF), o qual deve ser aplicado pelo seu duplo aspecto: (i) substantivo, em que a graduação do caráter pessoal do imposto ocorre "segundo a capacidade econômica"; (ii) adjetivo, na medida em que é facultado à administração tributária "identificar o patrimônio, os rendimentos e as atividades econômicas do contribuinte". 14.1. Ora, não se pode cogitar que o Fisco, identificando a verdadeira essência do fato jurídico no mundo fenomênico, não responsabilizasse quem tentasse ocultá-lo ou manipulá-lo para escapar de suas obrigações fiscais.

14.2. Na linha aqui adotada, ocorrendo atuação conjunta de diversas pessoas relacionadas a ato, a fato ou a negócio jurídico vinculado a um dos aspectos da regra-matriz de incidência tributária (principalmente mediante atuação ilícita), está presente o interesse comum a ensejar a responsabilização tributária solidária, conforme preconizado por Araújo, Conrado e Vergueiro:

Por esse entendimento, haveria uma extensão da interpretação a ser dada ao interesse comum, tomando como presente se houver a realização conjunta do fato jurídico tributário ou na hipótese de comprovação da atuação com fraude ou conluio.

(...)

Sem prejuízo dessas colocações, é preciso admitir: como a expressão "interesse comum" é, em si, vaga (e, por conseguinte, abrangente), seria possível entendê-la a partir de outros critérios - como os que governam, nos termos do art. 50 do Código Civil, a desconsideração da personalidade jurídica; "interesse comum", nesse contexto, poderia decorrer (i) da "identidade de controle na condução dos negócios" (definido pela identidade do corpo diretivo de empresas envolvidas em situação de afirmado "grupo de fato"), (ii) da "confusão patrimonial" (outro elemento de referência comum nos casos de grupo de fato) e (iii) da detecção de eventual fraude (derivada, por exemplo, da ocultação ou da simulação de negócios jurídicos).

15. Apesar de neste parecer concordar-se com a linha da consultante no sentido de ser possível a responsabilização pelo inciso I do art. 124 do CTN para situação de ilícitos,

em geral, ele não implica que qualquer pessoa possa ser responsabilizada. Esta deve ter vínculo com o ilícito e com a pessoa do contribuinte ou do responsável por substituição, comprovando-se o nexa causal em sua participação comissiva ou omissiva, mas consciente, na configuração do ato ilícito com o resultado prejudicial ao Fisco dele advindo.

16. Não é qualquer interesse comum que pode ensejar a aplicação do disposto no inciso I do art. 124 do CTN. O interesse deve ser no fato ou na relação jurídica relacionada ao fato jurídico tributário, como visto acima. Assim, o mero interesse econômico, sem comprovação do vínculo com o fato jurídico tributário (incluídos os atos ilícitos a ele vinculados) não pode caracterizar a responsabilização solidária, não obstante ser indício da concorrência do interesse comum daquela pessoa no cometimento do ilícito. Transcreve-se elucidativo trecho de julgado do CARF:

O interesse comum de que trata o artigo 124, inciso I, do CTN é sempre jurídico, não devendo ser confundido com "interesse econômico", "sanção", "meio de justiça" etc.

O interesse econômico, reconhecemos, até pode servir de indício para a caracterização de interesse comum, mas, isoladamente considerado, não constitui prova suficiente para aplicar a solidariedade. E também não é suficiente que a pessoa tenha tido participação furtiva como interveniente num negócio jurídico, ou mesmo que seja sócio ou administrador da empresa contribuinte, para que a solidariedade seja validamente estabelecida.

Pelo contrário, a comprovação de que o sujeito tido por solidário teve interesse jurídico, o que se faz com a demonstração cabal da relação direta e pessoal dele com a prática do ato ou atos que deram azo à relação jurídico tributária, é requisito fundamental para fins de aplicação de responsabilidade solidária.

17. Ao caracterizar o interesse comum como sendo aquele relacionado com algum vínculo ao fato jurídico tributário, pode-se criar a falsa impressão de que neste parecer se alinharia à tese de que o interesse comum seria o que se denominou interesse jurídico, o que não é verdade.

17.1. Em muitas situações, mormente quando se está diante de cometimento de atos ilícitos, estes se configuram na medida em que a essência do verdadeiro fato jurídico esteve artificialmente escondida ou manipulada por determinadas pessoas. Não haveria, assim, propriamente um vínculo jurídico formalizado. Há, isso sim, um vínculo que se torna jurídico, ao menos em âmbito tributário, no momento em que há a imputação de responsabilidade.

17.2. É por isso, ainda, que se é bastante crítico à tese de que o interesse comum seria um interesse jurídico, consubstanciado no fato de as pessoas constituírem do mesmo lado de uma relação jurídica (ambos compradores ou vendedores, por exemplo), não podendo estar em lados contrapostos. Isso seria verdade numa situação normal, ou seja, na ocorrência de um negócio jurídico lícito, cuja forma representa fielmente a sua essência. A partir do momento em que essas partes se reúnem para cometimento de ilícito, é evidente que elas não estão mais em lado contrapostos, mas sim em cooperação para afetar o Fisco numa segunda relação paralela àquela constante do negócio jurídico.

18. Na linha até aqui desenvolvida, deve-se ter o cuidado de avaliar qual ilícito pode ensejar a responsabilização solidária, pois ele deve repercutir em âmbito tributário. Conforme Andréa Darzé:

No que se refere à responsabilidade tributária, o que se nota é que não é qualquer ilícito que poderá ensejar a atribuição de sanção dessa natureza; deve ser fato que representa obstáculo à positivação da regra-matriz de incidência, nos termos inicialmente fixados. Descumprido dever que, direta ou indiretamente, dificulte ou

impeça a arrecadação de tributos, irrompe uma relação jurídica de caráter sancionatório, consubstanciada na própria imputação da obrigação que inclui no seu objeto o valor do tributo. Com isso, o ordenamento positivo pune o infrator e desestimula a prática de atos dessa natureza.

Destarte, no caso, a utilização de conta bancária por interposta pessoa para fazer os depósitos do recebimento do comércio e da prestação de serviços realizados pela empresa, causou obstáculo, dificultando ou mesmo impedindo o Fisco de verificar a positividade da regra-matriz, o que demonstra a caracterização de um ilícito, devendo-se como sanção imputar também aos responsáveis o valor do tributo apurado. (...)”

Por fim, acrescenta-se como razão de decidir, no sentido de manter, *in casu*, a qualificação da multa de ofício, a aplicação Súmula CARF n.º 34, que assim determina:

Nos lançamentos em que se apura omissão de receita ou rendimentos, decorrente de depósitos bancários de origem não comprovada, é cabível a qualificação da multa de ofício, quando constatada a movimentação de recursos em contas bancárias de interpostas pessoas.

Em vista do exposto, voto por negar provimento ao recurso voluntário, mantendo integralmente a decisão recorrida, inclusive, no tocante aos tributos lançados reflexamente ao IRPJ.

(documento assinado digitalmente)

Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça